

UNIVERSIDAD DEL SALVADOR

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

TESINA DE GRADO

*“LA SANCIÓN DE CLAUSURA Y SU  
APELACIÓN”*

PROFESOR TUTOR: DR. RICARDO H. FERRARO

AUTORA: MARIA PAZ GASSEUY

DNI N°: 26.026.335

2001

## INDICE DEL CONTENIDO

Introducción.....	1
I) Infracciones.....	3
1) Ilícitos formales. Infracciones genéricas y agravadas.....	3
2) Principios del derecho administrativo sancionador.....	4
3) El aspecto subjetivo o principio de la personalidad de la pena.....	8
II) Antecedentes, origen, incorporación y evolución de la sanción de clausura.....	10
1) Antecedentes de la sanción de clausura en el Derecho argentino.....	10
2) Evolución legislativa de la sanción de clausura.....	11
2.1) Origen de la sanción de clausura. Sanción de arresto.....	12
2.2) Incorporación y evolución de la sanción de clausura dentro de la ley 11.683.....	13
III) Cuestiones de Derecho.....	17
1) La ley penal en blanco en la Ley 11.683.....	17
2) El bien jurídico protegido por la sanción de clausura.....	17
3) El tipo penal del artículo 40 de la Ley 11.683.....	19
4) Individualización de la sanción de clausura.....	22
IV) La sanción de clausura.....	24
1) Generalidades.....	24
2) Análisis de los cuatro tipos infraccionales del art. 40.....	24
3) La sanción de clausura en las normas provinciales.....	30
Anexo del punto IV): Facturación y Registración.....	31

1) Evolución del régimen de facturación argentino.....	31
2) La obligación de utilizar Controladores Fiscales. Cuestión conflictiva.....	35
V) Procedimiento de aplicación y apelación (vía recursiva) de la clausura.....	40
1) Acta de comprobación.....	40
2) Medios probatorios.....	43
3) Procedimiento administrativo y judicial.....	43
3 1) Audiencia en sede administrativa.....	43
3 2) Conclusión del proceso administrativo: pronunciamiento del juez.....	44
3 3) Procedimiento administrativo en segunda instancia.....	45
3 4) Proceso judicial de apelación contra la sanción. Efecto devolutivo.....	46
3 5) Amparo judicial contra la efectivización de la sanción de clausura.....	51
4) Plazos establecidos por la Ley 11.683. Efectos.....	52
5) Notificación de las resoluciones que fijan la audiencia de descargo y que disponen la clausura.....	53
6) Ejecución de la pena: cumplimiento de la sanción, quebramiento de la clausura, sanción de multa, suspensión de la matrícula.....	54
7) La extinción de la sanción de clausura.....	55
VI) La clausura preventiva.....	57
1) Naturaleza jurídica.....	57
2) Antecedentes.....	57
3) Configuración. Procedimiento de aplicación. Apelación.....	57
4) Opiniones doctrinarias y fallos relevantes sobre el tema.....	59
VII) Sujetos monotributistas.....	61
1) Sanción de Clausura. Comparación con el régimen general.....	61
2) Competencia del Tribunal Fiscal de la Nación.....	62
3) Vía recursiva.....	63
4) Exclusión del Régimen Simplificado.....	63

VIII) Responsabilidades: del consumidor final, de la AFIP y de los funcionarios.....65

1) Responsabilidad del consumidor final.....65

2) Responsabilidad civil de los funcionarios públicos.....67

3) Responsabilidad de la AFIP.....68

IX) Conclusiones finales.....69



USAL  
UNIVERSIDAD  
DEL SALVADOR

## Introducción

Los legisladores han sancionado cada vez con mayor frecuencia normas represivas con el fin de garantizar el cumplimiento de las leyes, debido a la gran cantidad de deberes en el ámbito tributario y nuevas obligaciones a cargo de los sujetos pasivos.

Al principio estas leyes eran muy severas luego fueron haciéndose cada vez más leves, pero actualmente alcanzaron un alto grado de dureza. A lo largo de los años se desarrolló una abundante doctrina y jurisprudencia al respecto.

Si bien no todas las sanciones han conseguido su objetivo, que es aumentar la recaudación; con lo que queda claro que la aspiración de los legisladores no rindió los frutos esperados, estas normas siguen vigentes y son aplicadas por los organismos fiscalizadores y recaudadores.

La realidad que atañe y los propósitos perseguidos, generaron la necesidad de implementar otra sanción, destinada a causar impacto en la actividad económica por repercutir en su desarrollo habitual, que se concretó en la *clausura*, lo que significa cerrar por orden de autoridad competente y consiste en el cierre temporal del local del establecimiento del contribuyente en donde éstos realicen sus actividades, aún cuando la infracción sancionada se cometa fuera de esos locales.

El término "*clausura*" proviene de la palabra latina "*claustrum*" que significa encierro. Del mismo origen semántico proviene "*claustro*" con referencia a espacios cerrados, religiosos o académicos, de acceso limitado a cierta y determinada condición de personas.

La pena de *clausura*, que se impone por el incumplimiento de determinados deberes tributarios, constituye el reproche legal a ciertos comportamientos antijurídicos definidos por la ley fiscal. En estos términos la *clausura* es una sanción de índole económica porque lo que busca en definitiva es herir al patrimonio del deudor. Esta lesión se la puede descomponer en dos partes: por un lado, provoca un lucro cesante a causa del cierre del establecimiento o suspensión de la matrícula, y por el otro, causa un lucro patrimonial directo (daño emergente)

por los costos fijos que deberá solventar el infractor en concepto de mantenimiento de la infraestructura material del negocio y en la retribución del personal ocupado.

Además se contempla la concurrencia de una segunda sanción económica pecuniaria, en este caso directa, consistente en una multa por el incumplimiento a los deberes formales. (Cabe destacar que con anterioridad se aplicaba la sanción de *clausura*, sin perjuicio de una multa por omisión formal, pero como ambos procedimientos eran distintos siempre correspondía tramitar y resolver primero la sanción de *clausura*, para sustanciarse con posterioridad el sumario tendiente a la aplicación de multa por omisión a los deberes formales).

El control y la verificación de las obligaciones tributarias materiales de los contribuyentes y responsables, exigen a la administración fiscal incorporar el mayor número de sujetos obligados; es decir, disminuir la brecha entre los contribuyentes no inscriptos y los inscriptos. Ese objetivo es básico para permitir la posterior actividad fiscalizadora de la administración que continúa con el control permanente de dichos sujetos en relación a cada una de sus actividades y los ingresos que mediante ellas se generan. Ello exige un régimen de facturación y registración de cada operación y, eventualmente, el seguimiento de los inventarios y mercaderías en sus desplazamientos entre unos y otros. El régimen establecido a través de las diferentes normas reglamentarias constituye la expresión jurídica de ese intento fiscalizador en cuanto imponen deberes formales a los contribuyentes y responsables para habilitar el conocimiento en detalle de sus operaciones por parte de la AFIP-DGI. Dentro de ese contexto finalista y jurídico de la actividad recaudatoria la norma del artículo 40 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y modificaciones) aparece como *la regla protectora* de la función fiscalizadora del organismo fiscal y, constituye el bien jurídicamente protegido por la amenaza de la sanción de clausura, multa e inhabilitación.

## l) Infracciones

### 1.) Ilícitos formales. Infracciones genéricas y agravadas.

El Derecho Tributario Penal es la rama del derecho que estudia el ilícito tributario y está integrado por el conjunto de normas que describen las violaciones o infracciones a las obligaciones que tienen su origen en disposiciones del Derecho Tributario (leyes, decretos, resoluciones, etc.)

Las sanciones fiscales tienen un carácter particular ya que tratan de reprimir infracciones a normas que reconocen su fundamento en el poder de imperio o soberanía del Estado, del cual deriva la facultad de establecer tributos.

Concepto de los deberes formales: La estructura legal que propone el derecho tributario argentino, encuentra dos relaciones jurídicas tributarias: una que se refiere a la obligación material, consistente en todos aquellos deberes que tienen que ver con obligaciones de dar, y otra, denominada obligación formal, cuyo objeto son los deberes de hacer que tiene el sujeto pasivo. Estas obligaciones formales, que en el derecho tributario se traducen en deberes, se denominan genéricamente deberes de colaboración.

García de Enterría explica que “es usual que las normas constitucionales impongan deberes públicos a los ciudadanos al propio tiempo que reconocen los derechos y libertades que corresponden éstos”.

La mayoría de estos deberes de colaboración son aquellos en los cuales el contribuyente debe denunciar ante el Fisco o ante terceros, situaciones que tienen que ver con su obligación tributaria material en forma mediata o inmediata. Su objeto es claro: los funcionarios de la DGI tienen que tener un fácil acceso a la verificación de que la obligación tributaria material se cumpla, o que se haya cumplido en forma correcta, y a todas aquellas situaciones conexas con ésta. Por lo cual, existirá infracción en tanto y en cuanto la falta de colaboración imposibilite o dificulte la labor del Fisco. Pero agregándole un elemento más, que la Corte Suprema de Justicia

de la Nación lo ha aceptado: esa acción debe ser intencional, porque de no serlo faltará un elemento que es el aspecto subjetivo.

Giuliani Fonrouge y Susana Navarrine explican que “bajo la denominación de infracciones formales, agrupamos numerosas disposiciones contenidas en las leyes impositivas tendientes a asegurar la adecuada determinación y percepción de tributos. En nuestro régimen fiscal, algunas de estas infracciones exceden el concepto de meras contravenciones procesales o de violaciones a las órdenes de la autoridad, como suele denominárselas en la doctrina y en la legislación de origen germánico.”

Las infracciones formales se las puede clasificar en genéricas y agravadas, entre las cuales se encuentran:

- Multa por la no presentación de DDJJ.(art. 38, Ley 11.683);
- Multa a los deberes formales. (art. 39, Ley 11.683)
- Clausura. (art. 40, Ley 11.683)

Para el caso último mencionado, la doctrina especializada ha señalado que la vinculación existente entre ambas categorías de ilícitos es una relación de consunción donde la afirmación de una importa, necesariamente, la exclusión de la otra.

## 2) Principios del derecho administrativo sancionador.

El Alto Tribunal determina que a los ilícitos señalados en la ley N° 11.683 se le deben aplicar los principios generales del derecho penal y del derecho procesal penal.

a) Principio de legalidad: La norma que establece una punición debe ser anterior al hecho que se juzga, donde “ningún habitante puede ser penado sin juicio previo fundado en ley anterior al hecho del proceso”. El sentido de esta disposición es en primer término el conocimiento de los sujetos de cuales son las normas aplicables. Esto da no solo un conocimiento de lo que no puede hacerse, sino que además cumple un mandato de certeza respecto de cuales son las conductas que se consideran disvaliosas y que merecen sanción.